



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci **žalobce ETP Servis, s. r. o.**, IČO: 275 33 379, Martinice 57, 539 41 Proseč, **zastoupeného Tomášem Novotným**, advokátem, Havlíčkovo nám. 91, Havlíčkův Brod, **proti žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno 602 00, **o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 9. 2015, č. j. 30960/15/5300-21444-711681, a č. j. 31166/15/5300-21444-711681,**

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobce je povinen do tří dnů od právní moci rozsudku zaplatit České republice – Krajskému soudu v Hradci Králové soudní poplatek za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve výši 3.000 Kč.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Žalované rozhodnutí, žaloba a vyjádření žalovaného

Žalobce je obchodní společností, jejímž jediným jednatelem a společníkem je P. H. Vztah mezi žalobcem a jednatelem je upraven **smlouvou o výkonu funkce** (viz § 59 zák. č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, ve znění pozdějších předpisů, dále též „zákon o obchodních korporacích“ či „ZOK“). **V této smlouvě se žalobce zavázal platit jednatelem za výkon funkce jednatele „odměnu“** tvořenou měsíční odměnou ve výši 60.000 Kč, „*neomezeným užíváním osobního motorového vozidla tovární značky Ford, typ Galaxy*“, měsíční paušální náhradou výdajů jednatele v souvislosti s výkonem funkce ve výši 10.000 Kč a sazbou daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“).

Výše uvedenou odměnu (70.000 Kč /60.000 + 10.000/ měsíčně a DPH ve výši 14.700 Kč) P. H. fakturoval žalobci (jehož jediným jednatelem a společníkem je právě P. H.) včetně DPH **a žalobce následně uplatňoval nárok na odpočet DPH na vstupu** u výše uvedeného přijatého zdanitelného plnění.

Finanční úřad pro Pardubický kraj i žalovaný však dospěly k závěru, že žalobci nárok na odpočet DPH nevznikl, neboť z § 72 odst. 1 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZDPH“), plyne, že nárok na odpočet daně na vstupu vzniká plátcí pouze u přijatých zdanitelných plnění (tj. u plnění, která jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozena /§ 2 odst. 2 ZDPH/), přičemž je-li uplatňován nárok na odpočet daně z plnění, kterým je poskytnutí služby, musí se mimo jiné jednat o službu poskytnutou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování její ekonomické činnosti (§ 2 odst. 1 písm. b/ ZDPH). Dle § 5 odst. 2 ZDPH však samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností nejsou činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, dále též „ZDP“ (např. činnost společníka společnosti s ručením omezeným, činnost člena statutárního orgánu právnické osoby apod. /§ 6 odst. 1 písm. b/ bod 2. a písm. c/ bod 1 ZDP). Činnost jednatele společnosti s ručením omezeným tedy není samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH, a proto žalobce nemohl uplatňovat nárok na odpočet daně na vstupu u plnění, které mu bylo poskytnuto jeho jediným jednatelem na základě smlouvy o výkonu funkce jednatele.

Z výše uvedených důvodů **Finanční úřad pro Pardubický kraj po ukončení daňové kontroly žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za prvé a druhé čtvrtletí roku 2014 v celkové výši 64.076 Kč. Odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům žalovaný rozhodnutími ze dne 17. 9. 2015, č. j. 30960/15/5300-21444-711681, a č.j. 31166/15/5300-21444-711681, zamítl.**

Proti rozhodnutím žalovaného podal žalobce včasnou žalobu. Žalobce nezpochybňoval, že nárok na odpočet daně na vstupu vzniká plátcí pouze u přijatých zdanitelných plnění (tj. u plnění, která jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozena /§ 2 odst. 2 ZDPH/), přičemž je-li uplatňován nárok na odpočet daně z plnění, kterým je poskytnutí služby, musí se mimo jiné jednat o službu poskytnutou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování její ekonomické činnosti, nicméně nesouhlasil s tím, že činnost jednatele společnosti s ručením omezeným není možno hodnotit jako samostatně uskutečňovanou ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH. Dle žalobce jednatel žalobce P. H. není nijak závislý na žalobci, obdobnou činnost vykonává i pro další subjekty, k výkonu funkce jednatele dokonce používá i vlastní majetek (telefon, PC apod.), nese veškeré náklady spojené s výkonem činnosti jednatele a funkci jednatele vykonává i ve vlastních prostorách. Skutečnost, že činnost jednatele společnosti s ručením omezeným není

výkonem závislé práce (resp. jiným obdobným svazkem), plyne dle žalobce i z příslušných ustanovení ZOK a zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále též „NOZ“), která upravují postavení statutárního orgánu.

Dle žalobce by navíc důsledná aplikace § 5 odst. 2 ZDPH vedla k nerovnosti, neboť v případě, že by byla jednatelem žalobce právnická osoba (§ 154 NOZ), na kterou se nevztahuje § 6 ZDP, její činnost by se naopak považovala za činnost ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH.

Dle žalobce je uvedená interpretace ZDPH v rozporu s článkem 9 odst. 1 a článkem 10 (žalobce mylně zmiňuje článek 4) Směrnice Rady [2006/112/ES](#) ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále též „Směrnice“), neboť dle citovaných článků Směrnice se osobou povinnou k dani rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti (čl. 9 odst. 1), přičemž podmínka, aby byla ekonomická činnost vykonávána „samostatně“, jak stanoveno v čl. 9 odst. 1, vylučuje ze systému DPH zaměstnance a další osoby, váže-li je k zaměstnavateli pracovní smlouva nebo jiný právní svazek, který zakládá vztah zaměstnavatele a zaměstnance v oblasti pracovních podmínek a odměňování zaměstnance a odpovědnosti zaměstnavatele (článek 10), což ovšem není případ jednatele žalobce.

Žalobce je přesvědčen, že napadenými rozhodnutími došlo k zásahu do jeho práv garantovaných čl. 26 Listiny základních práv a svobod (dále též „Listina“), článkem 11 odst. 5 Listiny a došlo též k porušení čl. 2 odst. 2 Listiny.

Ze všech výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě (které není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba především vypořádat námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal) uvedl, že se v žalobou napadených rozhodnutích vypořádal se všemi rozhodnými skutečnostmi (žalobní námitky jsou opakováním námitek odvolacích), odkázal na jejich odůvodnění a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

II.

Posouzení věci krajským soudem

Předně krajský soud zdůrazňuje, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek odpovědi na každou námitku, resp. argument (srov. kupř. nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 201/04, I. ÚS 729/2000, I. ÚS 116/05 a IV. ÚS 787/06, III. ÚS 961/09). Rozsah reakce na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13, dostupný na www.nssoud.cz/), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10

/odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72, dostupný na www.nssoud.cz atd.) - tzn., že **na námitky lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí orgán veřejné moci prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí** (tento právní názor akceptoval i Nejvyšší správní soud – viz např. bod 15 odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22.10.2014, č. j. 6 Ads 237/2014 – 9, bod 37 odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6 As 153/2014 – 108, bod 12 odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 4. 3. 2015, č. j. 8 Afs 71/2012 – 161, či odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 16. 4. 2015, č. j. 7 As 169/2014 – 55). Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné opONENTUŘE (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. nálezu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68, a desítky dalších rozhodnutí Ústavního soudu dostupná na <http://nalus.usoud.cz/Search/Search.aspx>; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, odstavec 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 – 30, odstavec 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, odstavec 17, popř. rozsudky ve věcech sp. zn. 1 Afs 81/2013, 1 Afs 82/2013, 1 As 72/2013, 9 Afs 22/2013, 9 Afs 39/2013, 9 Afs 45/2013, 3 As 80/2013 a řada dalších). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. odstavec 24. nálezu ze dne 28.5.2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: „Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.“), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly. Z výše uvedených důvodů **krajský soud nebude na košatou a obsáhlou žalobu reagovat stejně košatým a obsáhlým rozsudkem** (shodně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 – 48, bod 35).

Nelze též zapomínat, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto bude krajský soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47, a ze dne 30.6.2014, č. j. 8 Azs 71/2014 – 49, všechny dostupné na www.nssoud.cz). **Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva** ve věci Helle proti Finsku (rozhodnutí ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59 - 60), **jakož i Ústavní soud** (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp. zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6.6.2013, sp. zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp. zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 3391/12 atd.).

Vhodné je též vypíchnout, že odmítnutí argumentace účastníka řízení nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že

jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2011, sp. zn. III. ÚS 2773/11).

Nyní k jednotlivým žalobním bodům.

Jelikož žalobce nezpochybňoval, že nárok na odpočet daně na vstupu vzniká plátcí pouze u přijatých zdanitelných plnění (tj. u plnění, která jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozena /§ 2 odst. 2 ZDPH/), přičemž je-li uplatňován nárok na odpočet daně z plnění, kterým je poskytnutí služby, musí se mimo jiné jednat o službu poskytnutou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování její ekonomické činnosti (v podrobnostech lze odkázat na odůvodnění žalovaných rozhodnutí, zejména na body 6 až 14 odůvodnění), **je třeba především zodpovědět otázku, zda je činnost jednatele společnosti s ručením omezeným samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH.**

Podmínka, aby byla ekonomická činnost vykonávána **samostatně**, stanovená v čl. 9 odst. 1 Směrnice, je definována negativním způsobem v článku 10 Směrnice. **Podle článku 10 není činnost vykonávána samostatně, a tudíž nevede k výběru DPH, existuje-li mezi subjekty vztah podřízenosti srovnatelný se vztahem založeným pracovní smlouvou (výraz „samostatně“ dle Evropského soudního dvora /dále též „ESD“ či „Soudní dvůr“/ vyjadřuje potřebu posoudit vztah podřízenosti při výkonu ekonomické činnosti - srov. odůvodnění rozsudku ESD ze dne 29. 9. 2015, C-276/14, zejména body 33, 35 a 36).**

Nejvyšší správní soud již v odůvodnění rozsudku ze dne 20. 1. 2005, č. j. **4 Ads 13/2004-45**, uvedl, že *„jednatel není ke společnosti s ručením omezeným v pracovním poměru, a to ani tehdy, když není jejím společníkem (poznámka soudu: v daném případě stěžovatel společníkem /jediným/ předmětné společnosti byl). Výkon funkce jednatele je totiž výkonem statutárního orgánu obchodní společnosti, který představuje jak zastupování společnosti navenek, tak také obchodní vedení společnosti (§ 133 - 135 obchodního zákoníku). Povahu funkce jednatele nelze podle této judikatury považovat ani za samostatnou výdělečnou činnost.“* Nejvyšší správní soud proto následně dospěl k závěru, že *„**funkce jednatele společnosti s ručením omezeným představuje však ve smyslu ustanovení § 7 odst. 1 zákona o zaměstnanosti vztah jiný - obdobný vztahu pracovnímu.**“* Tyto závěry pak zopakoval Nejvyšší správní soud v odůvodnění celé řady rozhodnutí, např. v odůvodnění rozsudku ze dne 16. 9. 2005, č. j. **4 Ads 29/2004-30** (ústavní stížnost proti tomuto rozsudku byla Ústavním soudem usnesením ze dne 29. 5. 2006, sp. zn. **I. ÚS 716/05**, odmítnuta), v odůvodnění rozsudku ze dne 19. 5. 2010, č. j. **3 Ads 41/2010 – 87** (ústavní stížnost proti tomuto rozsudku byla Ústavním soudem usnesením ze dne 1. 9. 2010, sp. zn. **I. 2096/10**, odmítnuta), v odůvodnění rozsudku ze dne 26. 1. 2006, č. j. **6 Ads 39/2004 – 50**, a v odůvodnění rozsudku ze dne 11. 2. 2004, č. j. **2 As 77/2003 – 47**.

K obdobným závěrům dospěl např. Evropský soudní dvůr v odůvodnění rozsudku ze dne 11. 10. 2010, C-232/09 (Dita Danosa ca LKB Līzings SIA). ESD uvedl (bod 47), že *„členství ve statutárním orgánu kapitálové společnosti ještě samo o sobě nevylučuje, že se žalobkyně v původním řízení nacházela vůči této společnosti ve vztahu podřízenosti,“* a následně uzavřel (bod 51), že *„člen takového orgánu, který za odměnu vykonává činnost pro společnost, která ho jmenovala a jejíž je nedílnou součástí, který svou činnost vykonává pod vedením nebo kontrolou jiného orgánu této společnosti a který může být ze své funkce*

kdykoli a bez omezení odvolán, splňuje prima facie podmínky pro to, aby byl považován za pracovníka ve smyslu výše uvedené judikatury Soudního dvora“.

Pokud jde o platnou a účinnou právní úpravu postavení jednatele společnosti s ručením omezením, pak **dle § 194 odst. 1 ZOK je jednatel statutárním orgánem společnosti.** Orgánem proto, že právní úprava sice uznává způsobilost právnických osob k právům a povinnostem, nepřiznává však právnickým osobám způsobilost právně jednat, k tomu potřebuje právnická osoba statutární orgán (srov. § 163 NOZ). **Vztah mezi jednatelem a společností s ručením omezením proto není běžným dodavatelsko-odběratelským vztahem, jak naznačuje žalobce, nýbrž vztahem korporálně-právním** (srov. shod. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6 Afs 116/2014-44, popř. rozsudek téhož soudu ze dne 2. 10. 2015, č. j. 2 Afs 77/2013 - 69), **když jednatel je zástupcem společnosti sui generis**¹ (§ 151, § 164 odst. 1 NOZ), **vůči třetím osobám nejedná sám za sebe, jedná za společnost, na její účet a odpovědnost (k důsledkům v oblasti DPH srov. rozsudek ESD ve věci van der Steen, C-355/06, EU:C:2007:615, body 21 až 25).**

Ustanovení jednatele přísluší do působnosti valné hromady (tedy společníků) a valná hromada může jednatele též kdykoliv bez uvedení důvodů odvolat (§ 190 odst. 2 písm. c/ ZOK). **Práva a povinnosti mezi obchodní korporací a členem jejího orgánu se řídí přiměřeně ustanoveními občanského zákoníku o příkazu,** ledaže ze smlouvy o výkonu funkce, byla-li uzavřena, nebo ze ZOK plyne něco jiného (§ 59 ZOK), přičemž **smlouva o výkonu funkce se v kapitálové společnosti sjednává písemně a schvaluje ji, včetně jejích změn, nejvyšší orgán společnosti (v případě s. r. o. valná hromada - § 184 odst. 1 ZOK).**

Ačkoliv jednatelem podle § 195 ZOK náleží obchodní vedení společnosti a nikdo není oprávněn udělovat jednatelem pokyny týkající se obchodního vedení, **dle § 190 odst. 3 ZOK si valná hromada může vyhradit rozhodování případů, které podle tohoto zákona náleží do působnosti jiného orgánu společnosti, tedy i do působnosti jednatele.** Důvodová zpráva k ZOK k tomu pak uvádí, že „**zachována zůstává možnost atrahování si působnosti jiného orgánu valnou hromadou s tím, že toto se dotýká také obchodního vedení. S ohledem na smíšenou povahu s.r.o. je namístě umožnit společníkům, aby měli možnost ovlivňovat faktický chod společnosti...**“. Korporace též může jednatelské oprávnění omezit (tzv. vnitřní omezení – viz § 47 ZOK).

Jednatel má dále celou řadu povinností vůči společnosti a společníkům (loajalita, péče řádného hospodáře, informační povinnost etc.), zejména je povinen vykonávat funkci jednatele s nezbytnou loajalitou i s potřebnými znalostmi a pečlivostí (§ 159 odst. 1 NOZ). Povinnost loajality znamená, že při výkonu své funkce musí jednatel vždy jednat v zájmu společnosti a nesmí upřednostnit žádný jiný zájem, zejména ne svůj osobní.

Zákon v § 199 dále stanoví řadu dalších omezení jednatele. Jednatel zejména (§ 199 odst. 1 ZOK) bez svolení všech společníků nesmí

¹ **Nejedná se o smluvní ani zákonné zastoupení.** K tomu srov. Lavický P. a kol. Občanský zákoník I. Obecná část (§ 1 – 654). Komentář. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2014, str. 841.

- a) podnikat v předmětu činnosti nebo podnikání společnosti, a to ani ve prospěch jiných osob, ani zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného,
- b) být členem statutárního orgánu jiné právnické osoby s obdobným předmětem činnosti nebo podnikání nebo osobou v obdobném postavení, ledaže se jedná o koncern, nebo
- c) účastnit se na podnikání jiné obchodní korporace jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo obdobným předmětem činnosti nebo podnikání.

Společenská smlouva může se souhlasem všech společníků určit další omezení činnosti jednatele (§ 199 odst. 3 ZOK).

Z výše uvedeného je dle názoru krajského soudu zřejmé, že jednatel společnosti s ručením omezeným při výkonu své funkce nevystupuje zcela nezávisle, jak tvrdí žalobce. Naopak. Lze tedy uzavřít, že jednatel žalobce za odměnu vykonával činnost statutárního orgánu žalobce, jehož nejvyšší orgán ho jmenoval. Nejvyšší orgán žalobce byl oprávněn činnost jednatele kontrolovat, udělovat mu pokyny a kdykoliv ho bez udání důvodu odvolat (dle § 12 odst. 1 ZOK působnost nejvyššího orgánu vykonává v jednočlenné společnosti její společník). Jednatel žalobce vůči třetím osobám jednal jménem žalobce, na účet a odpovědnost žalobce. Při výkonu činnosti jednatele byl P. H. povinen jednat v zájmu žalobce a nesměl upřednostnit žádný jiný zájem, zejména ne svůj osobní. Krajský soud proto přisvědčil žalovanému, že mezi jednatelem žalobce a žalobcem existoval „jiný právní svazek“ (viz čl. 10 Směrnice) srovnatelný se vztahem založeným pracovní smlouvou. Ze všech výše uvedených důvodů nelze činnost jednatele společnosti s ručením omezeným považovat za samostatně uskutečňovanou ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH a článku 9 odst. 1 Směrnice.

Na shora prezentovaných závěrech (opírajících se o platnou a účinnou právní úpravu) krajský soud neshledává **nic protiprávního či dokonce protiústavního**. Pokud žalovaný neuznal nárok žalobce na odpočet DPH na vstupu u plnění, které mu bylo poskytnuto jeho jediným jednatelem na základě smlouvy o výkonu funkce jednatele, postupoval dle názoru krajského soudu **v souladu se zákonem, Směrnicí a judikaturou ESD**.

Důvodná není ani námitka žalobce, že důsledná aplikace § 5 odst. 2 ZDP vede k nerovnosti, neboť v případě, že by byla jednatelem žalobce právnická osoba (§ 154 NOZ), na kterou se nevztahuje § 6 ZDP, její činnost by se naopak považovala za činnost ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 ZDP, neboť závěry výše uvedené se týkají činnosti jednatele společnosti s ručením omezeným bez ohledu na to, kdo funkci jednatele vykonává. Navíc Nejvyšší správní soud již v odůvodnění rozsudku ze dne 19. 11. 2009, č. j. 5 Afs 108/2008 – 48, uvedl, že „každá zákonná úprava vede k rozlišování, což implikuje, že se někoho negativně dotýká. ZDP rozlišuje zdanění osob samostatně výdělečně činných, osob majících příjmy ze závislé činnosti (zaměstnanci), stejně jako odlišně stanoví podmínky zdanění osob právnických. Daňové rozlišování u výše uvedených poplatníků lze akceptovat, neboť nepochybně existují rozdíly jak mezi závislou činností a samostatně výdělečnou činností, tak rozdíly mezi podnikáním fyzické a právnické osoby, a proto se odlišný daňový režim spojený se způsobem výběru daně nepřičí principu daňové rovnosti“. Pro úplnost je možno na tomto místě dodat, že i když jednatelem může být též právnická osoba, v orgánu

samotném musí být právnická osoba zastoupena zmocněnou fyzickou osobou nebo členem jejího statutárního orgánu (§ 154 NOZ).

III.

Závěr a náklady řízení

Jelikož ani jedna ze základních žalobních námitek nebyla důvodná, krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).

Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario), jelikož se však úspěšný žalovaný práva na náhradu nákladů řízení vzdal, krajský soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II).

Vzhledem k tomu, že žalobce podal žalobu proti dvěma správním rozhodnutím, avšak soudní poplatek zaplatil pouze ve výši 3.000,--Kč, krajský soud žalobci v souladu § 9 odst. 6 ve spojení s 6 odst. 9 § zák. č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zák. č. 549/1991 Sb.“), uložil povinnost do tří dnů od právní moci rozsudku zaplatit České republice – Krajskému soudu v Hradci Králové soudní poplatek za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve výši 3.000 Kč, a to podle položky 18 bod 2 písm. a/ sazebníku poplatků, který je přílohou zák. č. 549/1991 Sb.

P o u č e n í :

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost, která směřuje jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu, je však nepřipustná.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Pardubicích dne 21. března 2016

Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Vladimíra Píchová